

Cours de fiscalité

Selon la loi de finances 2016

L'impôt sur les sociétés

Ch2 l'impôt sur les sociétés

Section 1 : Champ d'application

- Section 2 : Détermination de la base imposable
 - Section 3 : la liquidation de l'IS

Définition

L'impôt sur **les sociétés institué en 1986** en remplacement à **l'impoôt sur les bénéfices professionnels** qui imposaient auparavant et sans distinction, les revenus professionnels réalisés par les personnes physiques et morales, s'applique sur l'ensemble des produits, bénéfices et revenus prévus aux articles 4 et 8 du CGI, des sociétés et autres personnes morales visées à l'article 2;

1 Champ d'application

A Personnes imposables:

I.- Sont obligatoirement passibles de l'impôt sur les sociétés :

1°- les **sociétés** quels que soient leur forme et leur objet à l'exclusion de celles exclues du champ d'application;

2°- les **établissements publics et les autres personnes morales** qui se livrent à une exploitation ou à des opérations à **caractère lucratif** ;

3°- les **associations et les organismes légalement assimilés** ;

4°- les **fonds créés par voie législative ou par convention ne jouissant pas de la personnalité morale** et dont la gestion est confiée à des organismes de droit public ou privé, lorsque ces fonds ne sont pas expressément exonérés ,**ex:** Fonds publics de réserve (**F.P.R**) confiée à la SMATEX, Fonds de garantie logement éducation-formation (**FOGALEF**)

5°- les **centres de coordination d'une société non résidente** ou d'un groupe international dont le siège est situé à l'étranger Ainsi, ces centres peuvent revêtir deux formes :

- soit la **forme d'une filiale**, c'est-à-dire toute société dans laquelle une autre société possède plus de la moitié du capital

- soit la **forme d'une succursale** c'est-à-dire un établissement de la société mère qui n'est pas juridiquement distinct de celle-ci.

II.- Sont passibles de l'impôt sur les sociétés, sur option irrévocable:

les **sociétés en nom collectif** et les **sociétés en commandite simple** constituées au Maroc et ne comprenant que des personnes physiques, ainsi que les **sociétés en participation**.

B Personnes exclues du champ d'application

Sont exclus du champ d'application de l'impôt sur les sociétés :

- 1°- **les sociétés en nom collectif** et **les sociétés en commandite simple** constituées au Maroc et ne comprenant que des personnes physiques ainsi que **les sociétés en participation, sous réserve de l'option;**
- 2°- **les sociétés de fait ne comprenant que des personnes physiques ;**
- 3°- **les sociétés à objet immobilier**, quelle que soit leur forme, dont le capital est divisé en parts sociales ou actions nominatives :
 - a) lorsque leur actif est constitué soit d'une unité de logement, soit d'un terrain destinés à être occupés;
 - b) lorsqu'elles ont pour seul objet l'acquisition ou la construction, en leur nom, d'immeubles collectifs ou d'ensembles immobiliers, en vue d'accorder statutairement à chacun de leurs membres, nommément désigné, la libre disposition de la fraction d'immeuble ou d'ensemble immobilier correspondant à ses droits sociaux.
- 4°- **les groupements d'intérêt économique.**

C Produits soumis à l'impôt retenu à la source

Sont soumis à la retenue à la source au titre de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur le revenu, telle que prévue aux articles 158, 159 et 160 ci-dessous :

- I.- **les produits des actions**, parts sociales et revenus assimilés visés à l'article 13; **au taux de 15% libératoire;**
- II.- **les produits de placements à revenu fixe** visés à l'article 14 ; **au taux de 20% non libératoire;**
- III.- **les produits bruts visés à l'article 15 versés, mis à la disposition ou inscrits en compte des personnes physiques ou morales non résidentes; au taux de 10%** au titre :
 - ✓ de redevances pour la concession de redevances pour l'usage ou le droit à usage de droits d'auteur;
 - ✓ de licence d'exploitation de brevets, dessins et modèles, plans, formules...
 - ✓ de rémunérations pour la fourniture d'informations scientifiques, techniques ou autres.....
 - ✓ de rémunérations pour l'assistance technique ou pour la prestation de personnel mis à la disposition d'entreprises domiciliées ou exerçant leur activité au Maroc ;

D Territorialité

- Les sociétés, qu'elles **aient ou non un siège au Maroc**, sont imposables à raison de l'ensemble des produits, bénéfices et revenus :
- se rapportant aux biens qu'elles possèdent, à l'activité qu'elles exercent et aux opérations lucratives qu'elles réalisent au Maroc, même à titre occasionnel ;
- dont le droit d'imposition est attribué au Maroc en vertu des conventions tendant à éviter la double imposition en matière d'impôts sur le revenu.

E Les Exonérations

I.- Exonérations et imposition au taux réduit permanentes

A.- Exonérations permanentes

Sont totalement exonérés de l'impôt sur les sociétés :

- 1°- les **associations et les organismes légalement assimilés à but non lucratif**, pour les seules opérations conformes à l'objet défini dans leurs statuts.
- 2°- la **Ligue nationale de lutte contre les maladies cardio-vasculaires**
- 3°- la **Fondation Hassan II pour la lutte contre le cancer**, la **Fondation Cheikh Zaïd Ibn Soltan**, la **Fondation Mohammed V pour la solidarité**, la **Fondation Mohammed VI de promotion des oeuvres sociales de l'éducation**, l'**Office national des oeuvres universitaires sociales et culturelles**
- 4°- Les **coopératives et leurs unions légalement constituées**:
 - - lorsque leurs activités **se limitent à la collecte de matières premières** auprès des adhérents et à leur commercialisation ;
 - - ou lorsque leur chiffre d'affaires **annuel est inférieur à dix millions (10.000.000)** de dirhams hors taxe sur la valeur ajoutée,
- 5°- la **Banque Islamique de Développement (B.I.D.)**, la **Banque Africaine de Développement (B.A.D.)**, la **Société Financière Internationale (S.F.I.)** et plusieurs agences;
- 6°-les sociétés installées dans la **Zone franche du Port de Tanger**;
- 7°- sous réserve des dispositions transitoires prévues à l'article 247-XXIII, les **exploitations agricoles réalisant un chiffre d'affaires annuel inférieur à cinq millions (5.000.000)** de dirhams,
- 8° **autres.....**

B.- Exonérations suivies de l'imposition permanente au taux réduit

1°- **Les entreprises exportatrices de produits ou de services**, à l'exclusion des entreprises exportatrices des métaux de récupération (**exonération 5 ans suivie d'une imposition à 17,5%**);

2°- **Les entreprises, autres que celles exerçant dans le secteur minier, qui vendent à d'autres entreprises installées dans les plates-formes d'exportation** (cette notion est définie par l'article 4 de la loi 24-86 comme tout espace devant abriter des entreprises dont l'activité exclusive est l'exportation de produit finis.) des produits finis destinés à l'export (**exonération 5 ans suivie d'une imposition à 17,5%**);

3°- **Les entreprises hôtelières bénéficient**, au titre de leurs établissements hôteliers pour la partie de la base imposable correspondant à leur chiffre d'affaires réalisé en devises (**exonération 5 ans suivie d'une imposition 17,5%**);

4- **Les sociétés de services ayant le statut «Casablanca Finance City»**, bénéficient au titre de leur chiffre d'affaires à l'exportation et des plus-values mobilières nettes de source étrangère réalisées au cours d'un exercice : (**exonération 5 ans suivie d'une imposition au taux de 8,75%**)

C-Imposition permanente au taux réduit de 17,5%

1°- **Les entreprises minières exportatrices**, Bénéficient également du taux précité, les entreprises minières qui vendent leurs produits à des entreprises qui les exportent après leur valorisation;

2°- **Les entreprises ayant leur domicile fiscal ou leur siège social dans la province de Tanger et exerçant une activité principale dans le ressort de ladite province**

II.- Exonérations et imposition au taux réduit temporaires

A.- Exonérations 5 ans suivies de l'imposition temporaire au taux réduit de 8,75% pendant 20 ans

1°- Les **entreprises qui exercent leurs activités dans les zones franches** d'exportation (sont régies par le Dahir du 26 janvier 1995, qui les définit comme des espaces déterminés du territoire douanier ou les activités industrielles et de services, qui sont liées, sont soustraites à la législation et la réglementation douanière, et à celles relatives au contrôle du commerce extérieure et des changes,

zones franches au Maroc :

- Zone Franche d'Exportation de Tanger
- Zones franches dans Tanger Med Ksar el Majaz Melloussa 1 et 2
- Zone franche de Dakhla et de Laayoune :
- Zone franche de stockage des hydrocarbures : Kebdana et Nador
- Zone franche d'exportation de Kénitra

2°- **L'Agence spéciale Tanger-Méditerranée**, ainsi que les **sociétés intervenant dans la réalisation, l'aménagement, l'exploitation et l'entretien du projet** de la zone spéciale de développement Tanger-Méditerranée et qui **s'installent dans les zones franches d'exportation**;

B- Exonérations temporaires

1°- Le titulaire ou, le cas échéant, chacun des co-titulaires de toute concession **d'exploitation des gisements d'hydrocarbures** bénéficie d'une exonération totale de l'impôt sur les sociétés pendant **une période de dix années** consécutives courant à compter de la date de mise en production régulière de toute concession d'exploitation.

2°- Les **sociétés exploitant les centres de gestion de comptabilité** agréés sont exonérées de l'impôt sur les sociétés au titre de leurs opérations, pendant **une période de quatre ans** suivant la date de leur agrément.

- **Remarque:** Abrogation de l'exonération temporaire constituée en faveur des revenus agricoles tels que définis à l'article 46 de l'impôt sur les sociétés, jusqu'au 31 décembre 2013.

C- Imposition temporaire (5ans) au taux réduit de 17,5%

1°- les entreprises, **exerçant leur activité** dans l'une des préfectures ou provinces qui sont fixées par décret compte tenu des deux critères suivants :

- le niveau de développement économique et social ;
- la capacité d'absorption des capitaux et des investissements dans la région, la province ou la préfecture ;
- Une majoration de 2,5% sera ajoutée annuellement à partir du 1^{er} janvier 2011 jusqu'au 31 décembre 2015, à partir de 2016 c'est le taux normal qui sera appliqué

2°- **les entreprises artisanales** dont la production est le résultat d'un travail essentiellement manuel ;

3°- **les établissements privés d'enseignement** ou de formation professionnelle.

4°- **les sociétés sportives** régulièrement constituées conformément aux dispositions de la loi n° 30-09;

5°- les **promoteurs immobiliers personnes morales**, qui réalisent pendant une période maximum de trois (3) ans courant à compter de la date de l'autorisation de construire, des opérations de construction de cités, résidences et campus universitaires constitués d'au moins cinquante (50) chambres, dont la capacité d'hébergement est au maximum de deux (2) lits par chambre, dans le cadre d'une convention conclue avec l'Etat assortie d'un cahier des charges.

6°- **Les banques offshore** (sont soumises, en ce qui concerne leurs activités pour **les quinze (15) premières** années consécutives suivant la date de l'obtention de l'agrément, soit à l'impôt au **taux spécifique de 10%**, soit à l'impôt forfaitaire représentant **la contre-valeur en dirhams de vingt cinq mille (25.000) dollars US** par an sur option libératoire de tous autres impôts;

7°- **Les sociétés holding offshore** sont soumises, en ce qui concerne leurs activités, **pendant les quinze (15) premières années** consécutives suivant la date de leur installation, à un impôt forfaitaire, **la contre-valeur en dirhams de cinq cent (500) dollars US** par an libératoire de tous autres impôts

8°- **les exploitations agricoles imposables** bénéficient du **taux de 17,5% pendant les cinq (5) premiers** exercices consécutifs, à compter du premier exercice d'imposition

2 Détermination de la base imposable

Résultat fiscal

- $\text{Résultat fiscal} = \text{R.Comptable} + \text{Charge non déductible} - \text{Produit non imposable}$

Exercice

Le résultat comptable de la Société X est 1 240 000 dh.

- P.N.I : 160 000 dh.
- C.N.D : 320 000 dh.

1- Résultat = $1\,240\,000 - 160\,000 + 320\,000 = 1\,400\,000$ dh.

2- I.S = $1\,400\,000 \times 30\% = 420\,000$ dh.

3- R Net Comptable = $1\,240\,000 - 420\,000 = 820\,000$ dh.

Le résultat comptable est déterminé à partir du résultat fiscal sous réserve de rectification extra comptable

$\text{IS} = \text{RF} \times \text{taux (30\%)} \quad \text{Avec} \quad \text{RF} = \text{R.Comptable} + / - \text{corrections fiscales}$

l'IS est calculé aux taux proportionnels suivants :

- **10%** pour les sociétés réalisant un bénéfice net fiscal **inférieur ou égal à trois cent mille (300.000) dirhams ;**
- **20%** pour les sociétés réalisant un bénéfice net fiscal **supérieur à trois cent mille (300.000) dirhams et inférieur ou égal à un million (1.000.000) dirhams ;**
- **30%** pour les sociétés réalisant un bénéfice net fiscal **supérieur à un million (1.000.000) dirhams et inférieur ou égal à cinq millions (5.000.000) dirhams ;**
- **31%** pour les sociétés réalisant un bénéfice net fiscal **supérieur à cinq millions (5.000.000) dirhams.**

Analyse fiscale des charges

I- Conditions générale de déductibilité fiscale des charges

Pour que les charges soient déductibles fiscalement, il faut remplir les quatre conditions suivantes :

- Elles doivent se rattacher à la gestion de la société et être exposées dans l'intérêt de l'exploitation.
- Elles doivent correspondre à une charge effective, et être appuyées de pièces justificatives.
- Les charges doivent être constatées à la comptabilité.
- Les charges doivent se traduire par une diminution, par une baisse de l'actif net (actif brut – dettes).

(Les charges ne doivent inclure les immobilisations).

• Remarque

Les charges déductibles sont celles qui affectent le résultat de l'exercice au cours duquel elles ont été engagées quelque soit la date de paiement (le principe d'autonomie des exercices).

- **II- Analyse des différentes charges**

- **1- Les achats :**

- 1-Les achats doivent être comptabilisés pendant l'exercice à partir de leur réception même si la facture n'a pas été reçue et le prix n'a pas été payé à la fin de l'exercice.
- 2- Les entreprises qui importent les produits sont autorisées à comptabiliser le coût réel des importations en incluant dans le prix d'achat, les frais accessoires d'achat (transport, Frète, assurance, droit de douane, frais transit, frais portuaire)

- **Cas N°1**

La Société "S" a réalisé en 2015 un bénéfice comptable avant impôt	240 000
Les produits comptabilisés et non imposables s'élèvent à	40 000
Parmi les achats comptabilisés, les éléments suivants sont soumis à votre appréciation :	
1. Marchandises reçues non encore payées à la fin de l'exercice :	120 000
2. Avances sur Marchandises non encore reçues à la fin de l'exercice :	10 000
3. Emballages non récupérables (perdus) :	15 000
4. Emballages récupérables identifiables	25 000
5. Marchandises reçues, factures non parvenues :	30 000
6. Fournitures de bureau dont 30% non encore consommée :	100 000
7. Droit de douane sur importation des matières premières :	20 000
8. Droit de douane sur M de matériel de production :	40 000
9. Achat d'un micro-ordinateur pour les besoins du bureau :	6 000
10. Achat de petits outillages :	150

- **TAF**

- - Calculer le résultat fiscal de l'exercice

Tableaux de détermination du R.F	Déductions	Réintégrations
Résultat Comptable		240 000
Produits Non Imposables	40 000	
Marchandises reçues: il s'agit effectivement d'une charge de l'ex, et donc il ne faut faire aucune rectification.		-----
Avance Marchandises non reçues: il s'agit de CND, dans la mesure où la réception de Mses n'a pas eu lieu,. Cependant, sur le plan juridique, il s'agit d'une créance, donc élément actif et non pas une charge. + 10 000		10 000
Emballages perdus: achat déductible, pas de redressement.		-----
Emballages récupérables: ce sont des Immobilisation, il s'agit de véritable Immobilisation et non pas de charges, il faut les réintégrer. + 25 000		25 000
Mses R et FN :: critère de rattachement est la réception et non la facturation, donc il s'agit d'une charge, pas de rectification		-----
F de bureau :ce qui importe c'est la consommation et non l'achat, il faut donc réintégrer 3000 qui constitue une charge de l'ex suivant + 30 000		30 000
DD/M MP :déductible, pas de rectification		-----
DD/M M.O :ces DD ne constituent pas charges déductibles, parce qu'ils sont (relatifs) à Immobilisation, les dd d'une immo ne sont pas des charges mais sont une immobilisation, il faut dons les ajouter au prix de l immo ainsi que les droit d'enregistrement, à réintégrer. + 40 000		40 000
Achat micro : c'est une Immobilisation, il faut le réintégrer + 60 000		60 000
Petits outillages::pour des raisons pratiques, l'outillages et matériel de bureau de faibles valeurs peuvent être passés en charges déductibles.		-----
Σ total	40 000	405 000
Résultat fiscal	365 000	
Is = 365 000 X 20% = 73.000		

2- Les frais du personnel

A) Condition de déduction

Les rémunérations directes et indirectes sont admises en déduction des résultats dans la mesure où elles correspondent à un travail effectif, elles ne sont pas excessives en égard au travail rendu.

B) Rémunération du personnel

Elles comprennent deux éléments :

1- Rémunérations de base : salaire de base qui peut être mensuel déductible.

2- Suppléments de rémunération :

- les primes : caractère obligatoire.

- gratifications : caractère facultatif.

- les indemnités : contre partie, remboursements des frais déjà engagées par salariés ; elles sont réelles ou forfaitaires.

- des avantages en argent : payer une partie ou en totalité les frais des loyers, voiture, électricité...

- des avantages en nature : logement de fonctionnement ou voitures de services...

3- Les charges patronales de sécurité sociale retraite :

- a)- cotisation patronale obligatoire de s.s : A.M.O (assurance maladie obligatoire

- b)- cotisation patronale de retraite, d'assurance maladie, assurance vie.

4- Les frais de formation de personnel : cours, stage, bourse d'étude, similaire, cours du soir au Maroc ou à l'étranger.

5- Les tenues de travail, les frais de pharmacie

3- Les impôts et les taxes :

En principe, tous les impôts et les taxes sont déductibles sauf exception :

Impôts déductibles

- Patente : impôt du par les professionnels, industriels, artisans, profession libérales ...etc. (exonération faite pendant 5ans en cas de création de sociétés).

- Taxes urbaine : concernant les immeubles.

- Taxes d'édilité : pour ramassage des ordures.

- Vignettes automobiles.

- Droit d'enregistrement : relatif à certains actes, exemple : terrain, bâtiments, mais ils peuvent être amortissables sur 5ans...

- Droit de timbres.

- Droit de douanes : sauf s'il s'agit DD/immobilisation

- **2- Impôts non déductibles**

- IS lui même
- Amendes, pénalités fiscales, et majorations de retard;
- le montant de la contribution pour l'appui à la cohésion sociale mise à la charge des sociétés:

Montant du bénéfice net (en dirham)	Taux de la contribution
De 50 millions à moins de 100 millions	1.5%
De 100 millions et au dessus	2.5%

- le montant de la contribution sociale de solidarité sur les bénéfices et revenus pour une durée de trois (3) exercices consécutifs ouverts à compter du 1er janvier 2013.

MONTANT DU BENEFICE NET (en dirhams)	TAUX DE LA CONTRIBUTION
de 15 millions à moins de 25 millions	0,5%
de 25 millions à moins de 50 millions	1%
de 50 millions à moins de 100 millions	1,5%
de 100 millions et plus	2%

- le **montant de la taxe écologique sur la plasturgie 1,5% ad-valorem**, applicable aux ventes sortie usine et aux importations des matières plastiques et des ouvrages en ces matières,
- de la **taxe spéciale sur le fer à béton fixée à 0,10 dirhams/kg**.
- et de la **taxe spéciale sur la vente du sable**, Le tarif de cette taxe est fixé comme suit :
 - **Cinquante (50) dirhams le mètre cube appliqué aux sables des dunes littorales**, aux sables de dragages et aux sables en cours d'eau ;
 - **Vingt (20) dirhams le mètre cube appliqué aux sables de concassage**.

- Cas 2

La Société "T" a réalisé en 2015 un résultat comptable négatif de	120 000
Les produits comptabilisés et non imposables s'élèvent à	100 000
Les charges comprennent les éléments suivants :	
1- salaire de gérant majoritaire du SARL	90 000
2- salaire de la femme du gérant qui exerce un travail effectif comptable	60 000
3- salaire de secrétaire qui n'exerce aucune fonction de l'entreprise	24 000
4- salaire d'un employé non déclaré	36 000
5- frais de stage à l'étranger des cadres de l'Entreprise	150 000
6- cotisation patronale des retraités (CIMR)	32 500
7- TVA de décembre	5 000
8- droit d'enregistrement relatif à l'acquisition d'un terrain	60 000
9- pénalité fiscale	1 200
10- majoration de retard relativement au paiement hors délai de la taxe urbaine	700
11- pénalité relative au non respect de la réglementation des prix	1 000
12- contravention au code de la route	400

- TAF
- - Quel est le sort fiscal des charges suivantes ?

solution

1. Salaire du gérant est déductible
2. Femme du gérant exerce un travail effectif son salaire est déductible.
3. Condition non remplie, donc il faut la réintégrer : 2 400 dh
4. Salarié non déclaré, pas de pièce justificative, donc il faut la réintégrer : 36 000 dh
5. Formation est déductible, intérêt des salariés.
6. Cotisation déductible, caractère social.
7. TVA n'est effective, entreprise ne fait que collecter, c'est une simple perceptrice elle n'est pas une charge de l'entreprise, donc non déductible 5 000 dh
8. Deux possibilités : soit l'amortir à 5ans.
Soit l'intégrer, droit d'enregistrement est une immobilisation en non valeur, non récupérable.
9. P.F non déductible 1 200 dh
10. M.R non déductible 700 dh
11. M non déductible 1 000 dh
12. non déductible 400 dh

- 4- Les autres charges :
- Ce poste comprend un ensemble disparate (hétérogène) des droits généraux qu'il convient d'étude et d'analyse sous un angle fiscal :

1- Les loyers

- Les charges locatives, des locaux professionnels, des locaux affectés aux logements des personnels constituent des charges déductibles à la concurrence (à hauteur) de la fraction échue au cours de l'exercice.
- **Les loyers d'avance** versés à titre de garantie doivent figurer à **l'actif Immobilisation** (compte : dépôt et cautionnement), ils ne constituent pas des charges déductibles.
- **le droit d'entrée** versé comme un supplément de loyer pour renouveler le bail, constituant une charge déductible
- **le pas de porte** est le droit au bail constituant une augmentation de l'actif en l'occurrence le fonds de commerce impliquant de ce fait que qu'il ne peut constituer une charge déductible.

2- Redevances crédit-bail

- Le leasing est le premier mode de financement des investissements au Maroc
- Le crédit-bail est une opération de location des biens avec faculté de rachat à la fin de la période couverte par le contrat leasing.
- Les biens objet de leasing ne doivent pas figurer à l'activité du bilan pendant la période de location.
- Les redevances crédit-bail sont assimilées à des loyers déductibles.
- Si le bien est acquis par l'utilisateur à l'expiration du contrat, il est porté en **Immobilisation** pour sa valeur de rachat appelé **Indemnité de rachat**.

3- Les frais d'entretien et de réparation

- Ces frais sont déductibles s'ils sont destinés pour maintenir en l'état les Immobilisation de l'entreprise.
- Ils ne seront pas déductibles s'ils prolongent la durée probable d'utilisation.

4- Rémunération d'intermédiaire et honoraires

- Les commissions, courtages, honoraires et autres rémunérations versées à des tiers fait partie des charges déductibles

5- Petits outillages et matériel de faible valeur

- Il est admis que l'outillage de faible valeur soit porté en charges déductibles.

6- Primes d'assurance (cas général)

- Il y'a lieu de comprendre parmi des charges déductibles dans l'exercice, les primes d'assurance payées en vue de garantir les risques courus par le personnel de l'entreprise et par ses divers éléments d'actif (incendie, responsabilité civile)

Remarque relative aux assurances vies (cas particulier)

- Les primes d'assurance sur la vie ne sont déductibles que si elles sont contractées au profit du personnels et non au profit de la société, dans ce dernier cas, les primes d'assurance vie sont assimilées à des placements de fond (actif et non des charges).

7- Les cadeaux publicitaires

- Les cadeaux publicitaires distribués gratuitement sont déductibles sous réserve des deux conditions suivantes : 1- leur valeur unitaire TTC ne doit pas dépasser 100 Dhs

- ils doivent porter le nom et le sigle de la société.

- Sinon à réintégrer la totalité

8- Les dons

- La loi sur IS a prévu trois catégories de dons

1- Des dons déductibles sans aucune limitation

2- Des dons déductibles, mais avec limitation.

3- Des dons non déductibles.

a) Les dons déductibles sans limitation

Il s'agit des dons en argent ou en nature octroyés aux organismes suivants :

- Habous publics; Entraide nationale ; Associations reconnues d'utilité publique; Etablissements publics qui dispensent des soins de santé (hôpitaux, dispensaire) ou qui assurent des actions culturelles, d'enseignement ou de recherche (exemple la fac); Fondation Hassan II de lutte contre le cancer; Ligue nationale de lutte contre les maladies cardio-vasculaires; Comité olympique marocain
- Fédérations sportives.

b) Les dons déductibles à concurrence de 2 pour mille CA TTC

Il s'agit des dons octroyés aux œuvres sociales des entreprises **publiques** ou privés.

c) Les dons non déductibles

Tous les autres dons (non cités ci-dessus) sont non déductibles

9- Les jetons de présence et tantièmes :

a) Les jetons de présence

Ils sont des sommes allouées aux membres de conseil d'administration (et de conseil de surveillance) par l'assemblée générale (ordinaire) sont assimilés fiscalement aux salaires (donc déductibles).

b) Tantièmes ordinaires

Il s'agit d'une partie des bénéfices nets distribuables affectés aux membres du conseil (administrateurs) les tantièmes ordinaires sont interdits depuis **2001** par la nouvelle loi sur la société, donc fiscalement ils sont non déductibles.

c) Tantièmes spéciaux

Ils sont versés aux membres du conseil d'administration pour des missions accomplies dans l'intérêt de la société. Ils sont fiscalement déductibles

Cas N°3

1.	Le loyer des locaux professionnels.	-
2.	Le loyer des locaux versé d'avance à titre de garantie.	-
3.	Impôt sur revenu des salariés (IR)	-
4.	Cotisations patronales d'assurance maladie.	-
5.	Cotisations salariales des sécurités sociales.	-
6.	Redevances leasing.	-
7.	Indemnité de rachat du matériel qui a été pris en leasing.	-
8.	Petits outillages.	-
9.	Rénovation d'un camion	-
10.	Réparation d'une camionnette	6 000
11.	Prime d'assurance d'accident de travail couvre la période du 1 ^{er} octobre 2015 au 30 septembre 2016.	12 000
12.	Prime d'assurance vie contractée au profit de la société.	-
13.	Frais de réception client étranger	20 000
14.	Cadeaux clients, cette somme se décompose comme suit :	
	* 200 stylos de sigle Société, valeur unitaire TTC	80
	* 9 postes radio portant sigle de la Société, valeur globale	9 000
15.	Dons en argent de 40 000 dh versés aux organismes suivants :	
	* Pour la fac de droit Guelmim	20 000
	* Pour œuvre sociale aux FAR (CA.TTC 5 850 000)	15 000
	* Pour équipe de foot du quartier	5 000

- TAF
- - Préciser le sort fiscal des charges suivantes en justifiant brièvement vos éléments de réponse ?

• Corrigé

1. Le loyer des locaux professionnels est une charge déductible.
2. Le Loyer versé d'avance à titre de garantie est une créance à long terme et non une charge : à réintégrer
3. IR salarial est retenu à la source « au niveau du salaire », l'entreprise joue rôle d'intermédiaire " Tiers payeur " pour éviter l'encombrement du service fiscal (mesure de simplification, mesure pratique, ignorance), il s'agit d'impôt personnel du salarié et non une charge pour l'entreprise, l'impôt dû par le salarié et le reverse à l'Etat, **il faut** réintégrer le montant correspondant
4. Cotisations patronales A.M, il s'agit d'une charge déductible,
5. Cotisations salariales S.S, même réponse que IR, élément à la charge des salariés et non de l'entreprise, à réintégrer.
6. Redevances leasing sont assimilées fiscalement à des loyers, donc c'est une charge déductible.
7. Indemnité de rachat est Immobilisation actif et non une charge (récupéré par amortissement), à réintégrer.
8. Petits outillages, pour des raisons pratiques, il s'agit d'une charge déductible.
9. Rénovation d'un camion, cette rénovation a pour objet d'augmenter la durée de vie du camion concerné, il faut donc la porter en Immobilisation et non une charge, à réintégrer.
10. Réparation d'une camionnette, cette réparation a pour objet de maintenir en l'état Immobilisation concerné, il s'agit d'une charge déductible.

11. Prime d'assurance A.T (prorata temporis)

Charge comptabilisée - charge déductible en 2015 = 12 000 - 3 000 = À réintégrer 9000 dhs.

12, Primes d'assurance vie contractées au profit de la société sont assimilées fiscalement à des placements **de** fonds, il faudrait le porter en actif et non le traiter comme charge, à réintégrer.

13 Frais de réception client étranger ou représentation est une charge engagée dans l'intérêt de la société, c'est une charge déductible.

14 Cadeaux clients

* 200 stylos de sigle Société valeur unitaire = 80 dh < 100 dh, charge déductible.

* 9 postes radio portant sigle de la Société valeur globale = 9 000 dh, la condition relative au prix d'achat TTC n'est pas remplie (1000 dh > 100 dh), à réintégrer valeur globale 9 000.

15 Dons en argent de 40 000 dh versés aux organismes suivants :

* 20 000 dh pour la fac de droit Guelmim, il s'agit d'un don octroyé à un établissement public qui assure une mission d'enseignement, de ce fait, charge déductible sans aucune limitation.

* Oeuvre sociale,

Charge comptabilisée - charge déductible (5 850 000 x 0,002) = 15 000 - 11 700 À réintégrer 3 300

Il s'agit du 2^{ème} catégorie de dons, il faut réintégrer surplus par rapport au plafond soit 3300

* Equipe de foot du quartier 3^{ème} catégorie de dons à réintégrer quelque soit le montant.

- **10 - Transports et déplacements**

Les frais du transport et déplacement sont déductibles du résultat imposable, elles comprennent notamment :

- les frais de transport de matière et produits que l'Entreprise n'assure pas par ses propres moyens.
- les frais de rouages de déplacement et de représentation dans la mesure où elles correspondent effectivement à des dépenses professionnelles et sont assortis de justification suffisante.

- **5- Les charges financières**

a/ Intérêts des emprunts (organismes financiers)

b/ Escomptes accordées aux clients (réduction à caractère financier lorsqu'il paye avant le terme).

c/ Pertes des changes sont dues à la dévaluation, fiscalement déductibles.

d/ Intérêts des comptes courants créditeurs :

- 1^{er} cas : La Sté prête de l'argent aux associés. Depuis 2001 ils sont strictement interdits sauf s'il s'agit d'une banque.
- 2^{ème} cas : Les associés prêtent de l'argent à la société, il s'agit d'emprunt contracté par Sté auprès des associés.

Les frais financiers ci-dessus sont en principe déductibles à l'exception les intérêts du compte courant créditeur qui sont soumis à des conditions spécifiques.

e/ Les intérêts des comptes courants des associés sont déductibles sous réserve de la condition et de limitation suivantes :

- **La condition**

Les comptes courants ne donne lieu à intérêt déductible que si **le capital est intégralement libéré** (dettes des associés).

- **Les limitations**

- ★ Première limitation relative au montant compte courant : les intérêts ne sont **déductibles que dans la mesure où les sommes prêtées par les associés ne dépassent pas le montant du capital social.**
- ★ Deuxième limitation relative au **taux maximum servis aux associés : ne doit pas excéder celui fixé par voie réglementaire par le ministre de finance.**

• Cas N°4

La Sté "A" a un capital social de 1M dh intégralement libéré en 2015.

Les intérêts servis aux associés relatifs au x comptes courants (c/c) 144 000 dh.

Ces intérêts rémunèrent :

- Montant avancé en c/c 1 200 000.
- Taux pratiqué (servi) 12 %.
- Taux réglementaire 6 %.

- Calculer le Mt de ces intérêts non déductibles ?

• Corrigé

Méthode directe :

Mt comptabilisé ($1.200.000 \times 12\%$) = 144 000

- Mt déductible $1000.000 \times 6\%$ = - 60 000

Mt à réintégrer = 84 000

Méthode indirecte :

a)- Mt à réintégrer du fait de la limitation Relative au Mt des c/c ($1\ 200\ 000 - 1\ 000\ 000$) = 200 000

Mt à réintégrer ($200\ 000 \times 12\%$) = 24 000

• b)- Mt à réintégrer du fait du taux $1\ 000\ 000 \times (12\% - 6\%) = 60\ 000$

•

•

•

•

Mt à réintégrer ($24\ 000 + 60\ 000$) = 84 000

- **6- Amortissements et Provisions**
- **Les amortissements**

Ils peuvent être définis par leurs diverses fonctions :

Constatation des dépréciations

Les amortissements ont pour objet de constater les dépréciations subies par les Immobilisation du fait de l'usure de l'obsolescence.

a)-Le renouvellement des Immobilisation

Les dotations aux amortissements constituent des charges non décaissables donc des éléments d'autofinancement qui vont servir le moment venu à renouveler les Immobilisation usées.

b)-Les amortissements sont des éléments du prix de revient

Les amortissements constituent un élément du prix de revient des produits fabriqués, on parle à ce propos d'amortissement fonctionnel. Les amortissements permettent la répartition des dépenses d'investissement sur l'exercice qui veut bénéficier sur cet investissement.

Éléments de détermination des amortissements

a) Base d'amortissement :

- la base d'amortissement est constituée par le prix de revient, on prend en considération le prix de revient hors taxe, lorsque la TVA sur Immobilisation est déductible, par contre, il faut tenir compte des prix de revient TTC, lorsque la TVA n'est pas déductible (voiture du tourisme).
- **Remarque**

Les amortissements fiscalement déductibles relatifs aux voitures de tourisme sont calculés sur une base maximum TTC de 300 000 dh. AMORTISSABLE SUR 5 ANS.

Lorsque ces véhicules font objet de location ou de crédit bail, la parti de la redevance ou de la location correspondant à l'amortissement au taux de 20% par an sur la partie du prix du véhicule excédent 300.000 dhs n'est pas déductible pour la détermination du résultat fiscal.

Cette limitation n'est toutefois pas appliquée pour:

- **Les locations par période n'excédant pas 3mois non renouvelable;**
- aux véhicules utilisés pour le transport public ; - aux véhicules de transport collectif du personnel de l'entreprise et de transport scolaire ; - aux véhicules appartenant aux entreprises qui pratiquent la location des voitures affectés conformément à leur objet ; - aux ambulances
- **Point de départ** : C'est généralement le 1er jour du mois d'acquisition ou d'achèvement. Cependant les biens meubles(matériel mobilier etc) peuvent être amortis à partir **du 1er jour du mois d'utilisation effective**

Cas 5

Au cours de l'exercice 2015, une entreprise a pris en location les voitures de tourisme suivantes, amortis à 25% l'an par la société de location.

- Voiture A acquise à 165.000 dhs HT, Période d'utilisation du 01/01 au 30/06 2015, montant de la location 25.000.
- Voiture B acquise à 530.000 dhs HT, Période d'utilisation du 01/07 au 31/11 2015, montant de la location 70.000.

TAF:

Quelles sont les régularisations qui s'imposent?

- **Corrigé**

- L'entreprise a constaté dans les charges de l'exercice :

$$25.000 + 70.000 = 95.000$$

- Analyse des amortissements comptabilisés:

- **Véhicule A:** Prix HT 165.000, Prix TTC 198.000

La valeur du véhicule est inférieure à 300.000 dhs TTC aucune réintégration n'est à opérer;

- **Véhicule B:** Prix HT 530.000,

- ✓ Amortissement correspondant à la période d'utilisation **présumée avoir été calculée** chez l'entreprise de location:

$$530.000 * \underline{\mathbf{20\%}} * 5/12 = 44.176$$

- ✓ Parti d'amortissement déductible :

$$300.000 * 20\% * 5/12 = 25.000$$

Parti du montant de location à réintégrer , d'une manière extra comptable au résultat fiscal :

$$\text{Réintégration} = 44.176 - 25.000 = 19.176$$

- Provisions
- Les dotations aux provisions sont constituées en vue de faire face soit à la dépréciation des éléments de l'actif, soit à des charges ou des pertes non encore réalisées et que des événements en cours rendent probables.

1 les conditions de déductibilités fiscales des provisions:

- ✓ Les charges et les pertes doivent être nettement précisées quant à leur nature et doivent permettre une évaluation approximative de leur montant;
- ✓ La déductibilité de la provision pour créances douteuses est conditionnée par l'introduction d'un recours judiciaire dans un délai de douze (12) mois suivant celui de sa constitution.

2 Analyse des différentes catégories des conditions de provisions

On distingue trois catégories de provisions :

Provisions pour dépréciations

- Elles ont pour objet de tenir compte de dépréciations non définitives et réversibles (qui peut être remise en cause) sur élément de l'Actif.

Les points communs entre provisions et dépréciations :

- *Les deux éléments donnent lieu à la constitution de dotation
- *Les deux éléments sont des éléments soustractifs d'Actif
- *Les deux éléments ont pour objet de tenir comptes des dépréciations sur élément Actif
- *La principale différence réside dans le fait que les amortissements tiennent compte de dépréciations définitives et irréversibles, par contre les provisions tiennent compte de dépréciations provisoires non définitives et réversibles.
- En général, les entreprises pratiquent les provisions pour dépréciations suivantes :
 - **les provisions pour dépréciation des immobilisations** : il s'agit principalement des immobilisations non amortissables (fonds de commerce, terrains, titres de participation, titres Immobilisation...).
 - **les provisions pour dépréciation des stocks**
 - **les provisions pour des créances douteuses** : la loi exige des conditions complémentaires :
 - 1 **une individualisation des créances (par client) pas statistique ou forfaitaire.**
 - 2 **il faut qu'il y ait une introduction en justice (recours judiciaires).**
 - **Les provisions pour des titres de valeurs et placement (T.V.P)**

- **Provisions pour risques et charges**
- Il s'agit des dettes futures probables, donc des éléments passifs.:
- Provisions pour litige sont déductibles, provisions pour charges à répartir sur plusieurs exercices sont déductibles,
- les provisions pour pénalité, pour amende et pour contrôle fiscal sont non déductibles; Les provisions pour constituer des fonds de retraites au profit des salariés sont non déductibles, une société ne peut être son propre assureur, de ce fait les provisions pour ses propres assurances ne sont pas déductibles.
-
- **Provisions réglementées**
- Au Maroc, on distingue 3 catégories de provisions réglementées **(ne sont plus en vigueur depuis 2008):**
 - Provisions pour logements
- Les entreprises sont autorisées à constituer une provision déductible pour logement à concurrence de l'ordre de 3% du bénéfice fiscal avant impôt (BFAI). Cette provision est destinée à raison de 50% à la construction ou à l'acquisition de logement par l'employeur et affectée à l'habitation principale des salariés, soit à l'octroi des crédits aux salariés pour l'acquisition de ces logements. Ces provisions doivent être utilisées dans la limite de 3 ans.
- Provisions pour investissements
- Les entreprises peuvent constituer une provision déductible à hauteur de 20% du BFAI pour financer des investissements en biens d'équipements dans la limite de 3 ans.
- Provisions pour reconstitution des gisements
- Les entreprises minières sont autorisées à constituer une provision déductible pour reconstitution des gisements dont la double limite de 50% de BFAI, et de 30% du CA réalisé grâce à l'exploitation de ces gisements.

7 Charges non déductibles:

- I.- Ne sont pas déductibles du résultat fiscal les amendes, pénalités et majorations de toute nature mises à la charge des entreprises pour infractions aux dispositions législatives ou réglementaires;
- II.- **Plafonnement du montant des charges déductibles dont le règlement peut être effectué en espèce à 10 000 DHS par jour et par fournisseur** les dépenses afférentes aux charges dont le règlement n'est pas justifié par chèque barré non endossable, effet de commerce, moyen magnétique de paiement, virement bancaire, procédé électronique ou par compensation, ne sont admises en déduction du résultat fiscal **que dans la limite de dix mille (10.000) dirhams**, par jour et par fournisseur et sans que le montant mensuel de ces charges dépasse cent mille (100.000) dirhams, par fournisseur.
- III.- Ne sont pas déductibles du résultat fiscal, les montants des achats, des travaux et des prestations de services non justifiés par une facture régulière ou toute autre pièce probante
- IV.- Ne sont pas déductibles du résultat fiscal :
 - les montants des achats et prestations revêtant un caractère de libéralité ;
 - le montant de la contribution pour l'appui à la cohésion sociale
 - le montant de la contribution sociale de solidarité sur les bénéfices et revenus
 - le montant de la taxe écologique sur la plasturgie, de la taxe spéciale sur le fer à béton et de la taxe spéciale sur la vente du sable,

- **Analyse fiscale des produits**

I- Le chiffre d'affaires

Le CA est comptabilisé HT par les entreprises soumises à la TVA. Le CA comprend les ventes livrées et les services rendus par l'entreprise → imposable.

II- Les produits accessoires

Ils sont imposés, ils comprennent principalement 4 éléments :

- Loyers reçus.
- Transports facturés.
- Commissions reçues.
- Jetons de présence

III- Les produits financiers

Ils sont en principe imposables à l'exception des revenus financiers perçus par la Sté en sa qualité d'associé d'une autre Sté qui bénéficie de l'abattement de 100 % (exonération), les revenus financiers qui bénéficient de l'abattement de 100 % sont appelés par la loi « produits de participation », ils comprennent notamment les éléments suivants :

- Dividendes : (revenu de titre de participation et de valeur de placement).
- Boni de liquidation : (solde de liquidation : Actif de liquidation moins Passif de liquidation).
- Amortissements du Capital : c'est un remboursement au totalité ou partie de la valeur nominale des actions ou parts sociales par les prélèvements sur réserve, capital social restant inchangé.

IV- Subventions

- On distingue trois catégories de subventions :
- Subventions d'exploitation : sont imposables intégralement;
- Subventions d'équilibre : sont imposables intégralement
- Subventions d'équipement : sont étalées sur une période maximale de 5ans, chaque année (20% 1/5) de subvention est virée au compte de produits

Cas N°6

- La société ABC a réalisé au titre de l'exercice 2016, un bénéfice avant impôt de 245 825,40 dhs.
- l) Les charges comptabilisées mais non déductibles fiscalement sont 175 500 dhs.
- II) VNA des Immobilisations. cédées 120 000 dhs.
- III) Parmi les produits figurent les éléments suivants :
 - Avances Clients sur commandes non encore livrées10 000
 - Transports facturés aux clients.....20 500
 - Jetons de présence reçus.....21 200
 - Intérêts bancaires reçus42 000
 - Dividendes reçus.....15 000
 - Placements à revenus fixes.....20 000
 - Profit de change 12 400
 - Subventions d'exploitation..... 34 000
 - Dégrèvement d'un impôt déductible (patente).....15 000
 - Reprise sur des provisions non déductibles.....12 000
 - Produits de cession des Immobilisations. Cédées.....300 000
- TAF
-
- - Déterminez l'IS de cette Sté en tenant compte des éléments suivants ?

Eléments	Réintégration (+)	Déductions (-)
<p>Résultat comptable :</p> <p>I) Charges non déductibles</p> <p>II) VNA</p> <p>III) Produits :</p> <ul style="list-style-type: none"> • Avances clients / commandes non livrées: le critère de rattachement est la livraison, il faudrait le sortir de l'assiette, il s'agit d'une dette et non pas d'un produit (à déduire). • Transport facturé aux clients est un produit accessoire imposable. • Jetons de présence perçus : Produit imposable • Int bancaires reçus Produits financiers imposables. • Div. Reçus Produits financiers (Produits de participation) bénéficiant d'un abattement de 100% • Placements à revenus fixes, la déclaration doit être constituée sur le montant brut des revenus, sachant que l'impôt payé en amont constituera un crédit d'impôt déductible par la suite du montant de l'impôt à payer : Revenu brut – Revenu brut * 20% = 20.000 Rev.Brt(1-20%) = 20.000 Rev.Brt = 20.000 / 0.8 = 25.000 Montant à réintégrer : 25.000 - 20.000 = 5.000 • Profit de change : Produits financiers imposables. • Subv. d'exploitation Produits imposable (pour les subventions d'équipement, on impose la partie virée : Δ°) • Dégrevement d'un impôt déductible est un produit imposable # et celui d'un impôt non déductible est un produit non imposable • Reprise / provision non déductible est un produit non imposable # Reprise / provision déductible est un produit imposable. 	<p>245 825,40</p> <p>175 500</p> <p>-----</p> <p>5 000</p>	<p>10 000</p> <p>-----</p> <p>-----</p> <p>-----</p> <p>15 000</p> <p>-----</p> <p>-----</p> <p>-</p> <p>-----</p> <p>12 000</p>
Cours du Pr. ELFATHAOUI FSJES IBN ZOHR	426 325, 40	37 000

- **La cotisation minimale**

I- La base de la CM

- $IS = RF * 30\%$
- Si le $RF < 0 \rightarrow IS = 0$
- La cotisation minimale est un minimum d'impôt que les sociétés doivent payer quelque soit le sort fiscal.
- $CM = Base * Taux$
- La base de la cotisation minimale est égale à la somme des produits suivants :
 - ✓ CA net HT
 - ✓ les autres produits d'exploitation
 - ✓ Produits financiers : les produits des titres de participation et autres titres immobilisés ; les gains de change; les intérêts courus et autres produits financiers.
 - ✓ Subventions d'exploitation
- Produits non courants: les subventions d'équilibre et les autres produits non courants y compris les dégrèvements obtenus de l'administration au titre des impôts déductibles
- **Remarque :**
 - les subventions d exploitation sont imposable 100% pour l IS ainsi que pour CM , alors que les subventions de l investissement sont imposable qu' a 1/5 pour 5 ans;

➤ **Var stocks, produits de cession, reprises, production immobilisée à ne pas intégrer dans le calcul de la CM**

II- Le taux de la CM

- Le taux normal de la cotisation minimale est de 0,5% soit 0,005
- Le taux réduit de 0,25% en faveur des sociétés de distribution de produits énergétiques et celles de vente de produits de première nécessité.
- **Remarque**
- le montant de la CM ne peut être inférieur à 3000 dhs;
- la CM n'est pas due au cours des 3 premiers exercices d'exploitation, en cas de non exploitation ce délai est porté à 5 ans.

- Cas N°7

- Les comptes de produits de la société 'X' se représentent de la façon suivante :

- Ventes	2 505 590
- RRR accordés	90 640
- Produits accessoires	300 000
- Variation des stocks de produits finis	420 000
- Produits financiers:	250 000
➤ Intérêts reçus	90 000
➤ Escomptes de règlement obtenu	60 000
➤ Dividendes	100 000
- Subventions d'exploitation	120 000
- Production Immobilisée	700 000
- Produits de cession des IC	395 000
- Reprises sur provisions.	30 000

- TAF
- - Calculer le montant de l'IS dû par cette société en sachant que son résultat fiscal imposable est de 1 200 000.

Corrigé

- **Calcul de l'IS**

- $IS = \text{Résultat fiscal} * 30\% = 1\,200\,000 * 30\% = 360\,000 \text{ dh}$

- **Calcul de la CM**

- ✓ La base de la CM : On travaille toujours avec des montants HT.

✓ CA net HT (Ventes – RRR accordés)	2 414 950
✓ Produits accessoires	300 000
✓ Produits financiers (Sauf dividendes)	150 000
✓ Subventions d'exploitation	120 000

	2 984 950

- → Le montant de la CM = $2984950 * 0.5\% = 14\,930 \text{ dh}$

-

- ☐ L'IS effectif

- $CM < IS \rightarrow \rightarrow \rightarrow$ l'entreprise doit payer le montant de l'IS de 360.000

- **Imputation de la cotisation minimale**
- La cotisation minimale acquittée au:
 - titre d'un exercice déficitaire;
 - ainsi que la partie de la cotisation qui excède le montant de l'impôt acquitté au titre d'un exercice donné,
- **sont imputées sur le montant de l'impôt qui excède celui de la cotisation minimale exigible au titre de l'exercice suivant.**
- **A défaut de cet excédent**, ou en cas d'excédent insuffisant pour que l'imputation puisse être opérée en totalité ou en partie, **le reliquat de la cotisation minimale peut être déduit du montant de l'impôt sur les sociétés dû** au titre des exercices suivants **jusqu'au troisième exercice** qui suit l'exercice déficitaire ou celui au titre duquel le montant de ladite cotisation excède celui de l'impôt.
- **Exemple** soit l'exemple de l'entreprise suivante:

Exercice	CM	IS relatif au RFI	Excédent CM/IS	Excédent IS/CM
N	1000	300	700	-
N+1	500	750	-	250
N+2	600	800	-	200
N+3	650	720	-	70

- **TAF**
- Quel est le sort de l'excédent de la CM par rapport à l'IS de l'exercice N ?
- Quel est le montant de l'IS effectif des exercices N, N+1, N+2 et N+3 ?

- **Corrigé**

➤ Pour l'exercice N \rightarrow CM > IS \rightarrow 1 000 > 300 \rightarrow IS exigible = 1 000 dh.

➤ Pour l'exercice N+1 \rightarrow CM < IS \rightarrow 500 < 750 \rightarrow

L'IS effectif est de 500 correspondant à la CM

- Le montant à imputer est : $750 - 500 = 250$
- Reste à imputer du crédit CM en N = $700 - 250 = 450$

➤ Pour l'exercice N+2 \rightarrow CM < IS \rightarrow 600 < 800 \rightarrow

L'IS effectif est de 600 correspondant à la CM

- Le montant à imputer est de 200
- Reste à imputer $450 - 200 = 250$

➤ Pour l'exercice N+3 \rightarrow CM < IS \rightarrow 650 < 720 \rightarrow

L'IS effectif est de 650 dh

- Le montant à imputer est de $720 - 650 = 70$
- Solde perdu $250 - 70 = 180$ dh

2 Suppression de l'imputation de la cotisation minimale

Les déclarations souscrites par la société "X" se présentent au titre des exercices 2014 et 2015 comme suit :

Exercice 2014

- C.A. H.T : 40.000.000 DHS
- Résultat fiscal : - 300.000 DHS
- Cotisation minimale : $40.000.000 \times 0,50\%$: 200.000 DHS
- I..R= 0

Exercice 2015

- C.A. H.T : 50.000.000 DHS
- Résultat fiscal : 1.000.000 DHS7
- Cotisation minimale : $50.000.000 \times 0,50\%$: 250.000 DHS
- I.R. = $1.000.000 \times 30\%$ **300 000 DHS8**

Au titre de l'exercice 2015, la société procède à l'imputation de la C.M. de l'exercice 2014 sur l'excédant de l'impôt de l'exercice 2015 sur la cotisation minimale dudit exercice :

- I.R. de l'ex. 2015 300 000 DHS
- Cotisation minimale ex. 2015 250.000 DHS
- Excédent de l'I.R. sur C.M. 50 000 DHS
- Crédit de C.M. de l'ex. 2014 200.000 DHS
- Crédit de C.M. de l'ex. 2014 reportable sur 2016 **150.000 DHS**

Exercice 2016

Pour l'exercice 2016, il est supposé que la déclaration de la société est la suivante :

- C.A. H.T :60.000.000
DHS
- Résultat fiscal : 2.000.000
DHS
- Cotisation minimale :300.000
DHS
- I.R. = $2.000.000 \times 30\%$ 600.000
DHS
- Crédit de C.M. de l'exercice 2014.....150.000
DHS

Conformément aux dispositions de l'article 144 du C.G.I. tel qu'il a été modifié par L.F n° 70-15 précitée, l'imputation du crédit de la cotisation minimale cesse de s'appliquer au titre des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2016.

Par conséquent, le crédit de C.M issu de l'exercice 2014, soit 150.000 DHS n'est pas imputable sur l'exercice 2016. Ce crédit devient définitivement acquis au Trésor.

- **Déficit reportable**
- Le déficit d'un exercice comptable peut être déduit du bénéfice de l'exercice comptable suivant. A défaut de bénéfice ou en cas de bénéfice insuffisant pour que la déduction puisse être opérée en totalité ou en partie, le déficit ou le reliquat de déficit peut être déduit des bénéfices des exercices comptables suivants jusqu'au quatrième exercice qui suit l'exercice déficitaire.
- Toutefois, la limitation du délai de déduction prévue à l'alinéa précédent n'est pas applicable au déficit ou à la fraction du déficit correspondant à des amortissements régulièrement comptabilisés et compris dans les charges déductibles de l'exercice, dans les conditions prévues

- **Exemple**

- Soit une entreprise ayant réalisé en 2010 un résultat déficitaire de 300.000 dhs dont 100.000 dhs correspondant à des amortissements;
- Les résultats dégagés dans les exercices suivants, sont comme suit:
- En 2011 : + 20.000;
- En 2012: +40.000;
- En 2013: + 30.000;
- En 2014: + 70.000.

➤ **En 2011**

- Bénéfice avant report de l'exercice déficitaire : +20.000
- Déficit fiscal reportable hors amortissements de l'exercice 2010 : -200.000
- Reliquat du déficit fiscal reportable hors amort en 2011 : -180.000
- Déficit sur amortissements reportables de l'exercice 2010 : -100.000

➤ **En 2012**

- Bénéfice avant report de l'exercice déficitaire : +40.000
- Déficit fiscal reportable hors amortissements de l'exercice 2010 : -180.000
- Reliquat du déficit fiscal reportable hors amort en 2012 : -140.000
- Déficit sur amortissements reportables de l'exercice 2010 : -100.000

➤ **En 2013**

- Bénéfice avant report de l'exercice déficitaire : +30.000
- Déficit fiscal reportable hors amortissements de l'exercice 2010 : -140.000
- Reliquat du déficit fiscal reportable hors amort en 2013 : -110.000
- Déficit sur amortissements reportables de l'exercice 2010 : -100.000

➤ **En 2014**

- Bénéfice avant report de l'exercice déficitaire : +70.000
- Déficit fiscal reportable hors amortissements de l'exercice 2010 : -110.000
- Reliquat du déficit fiscal reportable hors amort en 2014 : -40.000
- Déficit sur amortissements reportables de l'exercice 2010 : -100.000

Ainsi le reliquat sur le déficit de l'exercice 2010 est définitivement perdu mais l'entreprise garde toutefois le droit de reporter la part du déficit de l'exercice 2010 correspondant aux amortissements sur les exercices suivants

- **Recouvrement par paiement spontané**

- L'impôt sur les sociétés donne lieu, au titre de l'exercice comptable en cours, au versement par la société de quatre (4) acomptes provisionnels dont chacun est égal à 25% du montant de l'impôt dû au titre du dernier exercice clos, appelé «exercice de référence».
- Les versements des acomptes provisionnels visés ci-dessus sont effectués spontanément auprès du receveur de l'administration fiscale du lieu du siège social ou du principal établissement au Maroc de la société avant l'expiration des 3ème, 6ème, 9ème et 12ème mois suivant la date d'ouverture de l'exercice comptable en cours.
- Toutefois, le paiement du montant de la cotisation minimale prévu à l'article 144-I-D (dernier alinéa) doit être effectué en un seul versement avant l'expiration du 3ème mois suivant la date d'ouverture de l'exercice comptable en cours.
- la société procède à la liquidation de l'impôt dû au titre de l'exercice objet de la déclaration en tenant compte des acomptes provisionnels versés pour ledit exercice. S'il résulte de cette liquidation un complément d'impôt au profit du Trésor, ce complément est acquitté par la société dans le délai de déclaration, dans les trois (3) mois qui suivent la date de clôture de chaque exercice comptable;
- Dans le cas contraire, l'excédent d'impôt versé par la société est imputé d'office par celle-ci sur les acomptes provisionnels dus au titre des exercices suivants et éventuellement sur l'impôt dû au titre desdits exercices.

- **Exemple d'application :**
- - I.S. dû au titre de l'exercice de référence 2014 = 120.000 DH
- - Acomptes versés au titre de l'exercice 2015 = 120.000 DH
- - I.S. dû selon le résultat fiscal, déclaré au titre de l'exercice 2015 = 40.000 DH
- - Montant de l'excédent des acomptes versés sur le montant de l'I.S. dû au titre de l'exercice 2015 :
- 120.000 - 40.000. = 80.000 DH
- **Imputation du trop versé sur les acomptes dus au titre de l'exercice 2016 :**
- - Excédent d'impôt versé au titre de l'exercice 2015 = 80.000 DH
- - **au 31/3/2016, 1er acompte: $40.000 \times 25\% = -10.000$ DH**
- - Reliquat de l'excédent d'impôt après imputation sur le 1er acompte : = 70.000 DH
- - **au 31/6/2016, 2ème acompte : $40.000 \times 25\% = - 10.000$ DH**
- - Reliquat de l'excédent d'impôt après imputation sur le 2ème acompte : = 60.000 DH
- - **au 31/9/2016, 3ème acompte : $40.000 \times 25\% = - 10.000$ DH**
- - Reliquat de l'excédent d'impôt après imputation sur le 3ème acompte : = 50.000 DH
- - **au 31/12/2016, 4ème acompte : $40.000 \times 25\% = - 10.000$ DH**
- A la clôture de l'exercice 2016, et après imputation des quatre acomptes, il subsiste au titre de l'exercice 2015 un trop versé de = 40.000 DH
- Reliquat de l'excédent d'impôt après imputation sur le 4ème acompte de l'exercice 2016 : = 40.000 DH
- **Régularisation de l'IS dû au titre de l'exercice 2016:**
- I.S. dû selon le résultat fiscal déclaré au titre de l'exercice 2016..... = 36.000 DH
- Imputation des 4 acomptes versés au titre de l'exercice 2016 = 40.000 DH
- Montant de l'excédent des acomptes versés sur le montant
- de l'I.S. dû au titre de l'exercice 2016 :
- 40.000 - 36.000. = 4.000 DH

- A la clôture de l'exercice 2016, la société dispose d'un excédent d'impôt de 44.000 DH (40.000+4.000) qu'il s'agira d'imputer sur les acomptes dus au titre de 2017.
- Imputation du trop versé sur les acomptes dus au titre de l'exercice 2017:
- - Excédent d'impôt versé = 44.000
- - **au 31/3/2017, 1er acompte : $36.000 \times 25\% = - 9.000$ DH**
- - Reliquat de l'excédent d'impôt après imputation sur le 1er acompte : = 35.000 DH
- - Reliquat de l'excédent d'impôt après imputation sur le 2ème acompte : = 26.000 DH
- - **au 31/9/2017, 3ème acompte : $36.000 \times 25\% = - 9.000$ DH**
- - Reliquat de l'excédent d'impôt après imputation sur le 3ème acompte : = 17.000 DH
- - **au 31/12/2017, 4ème acompte : $36.000 \times 25\% = - 9.000$ DH**
- A la clôture de l'exercice 2017 et après imputation des quatre acomptes, il subsiste au titre de l'exercice 2016 un trop versé de 8.000 DH, qu'il s'agira d'imputer sur le montant de l'IS dû au titre de l'exercice 2017.
- **Régularisation de l'IS dû au titre de l'exercice 2017:**
- I.S. dû selon le résultat fiscal déclaré au titre de l'exercice 2017 = 100.000 DH
- Acomptes versés au titre de l'exercice 2017 = 36.000 DH
- Trop versé au titre de l'exercice 2016 = 8.000 DH
- Le reliquat à payer au titre de l'exercice 2017 est de $100.000 - (36.000 + 8.000)$, soit **56.000 DH**